

ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ В УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ: ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Пелагея ПАПКОВСКАЯ

Белорусский государственный экономический университет, Республика Беларусь

Abstract. *The current state and development of economic processes determines the procedure for the formation of financial results and their use. Owners and investors need actual indicators of the final financial result of the organization and its use in the reporting period. In turn, national accounting and reporting standards should be adequate to these conditions. However, the current accounting practice, which does not reflect the actual performance indicators of entrepreneurial activity, cannot be considered justified. The article examines aspects of the formation of financial results and their use in conjunction with the development of economic processes and national standards of accounting and reporting. It is proposed to form the structure of the profit and loss statement of business entities in accordance with the presented methodological approaches.*

Keywords: *accounting, income, expenses, financial results, accounting (financial statements).*

Современное состояние и развитие экономических процессов обуславливают порядок формирования финансовых результатов и их использование. Поэтому национальные стандарты по бухгалтерскому учету и отчетности должны быть адекватны этим условиям. В связи с этим действующую учетную практику нельзя признать вполне обоснованной, которая не обеспечивает отражение реальных результативных показателей предпринимательской деятельности. Фактические показатели конечного финансового результата организации и его использования в отчетном периоде необходимы как собственникам (учредителям), так и инвесторам различных экономических интересов. Это обосновывает необходимость изменений в методике формирования показателей финансового результата коммерческой организации и его представления в формах бухгалтерской отчетности. Особого рассмотрения заслуживает вопрос об участии государственной поддержки и безвозмездной помощи в этом процессе. К ним относятся различные виды финансовой помощи: отсрочка уплаты налогов (или их поэтапная уплата), освобождение от уплаты налогов, возмещение сумм уплаченных налогов, понижение цен (тарифов) на использование различных видов энергии, предоставление бюджетных ссуд, возмещение части процентов за пользование банковскими кредитами, получение налогового кредита и др. Министерством финансов определен порядок участия таких поступлений в формировании источников активов организации в зависимости от их целевого назначения. По существу такие поступления для субъектов предпринимательства являются доходами, увеличивающими общий уровень доходности организации. Учетные процедуры, введенные Типовым планом счетов (постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011г. №50) [1] ориентированы на международные стандарты. Такие поступления находят отражение в учете в качестве дохода. Согласно международному стандарту «Учет правительственных субсидий и сообщений о правительственной помощи» государственная поддержка субъектов предпринимательства представляет собой помощь с определенными условиями в процессе функционирования предприятия [2]. Эта поддержка может иметь форму субсидий по капиталу и субсидий по доходу. Стандарт раскрывает два варианта отражения в учете правительственных субсидий: в качестве добавочного капитала и в качестве дохода с отражением в отчете о прибылях и убытках. В целом же рекомендации стандарта сводятся к отражению в учете государственной поддержки в качестве дохода. Это позволяет сформировать данные для отчета о прибылях и убытках о полученном доходе в виде субсидий, финансовой и безвозмездной помощи.

Таким образом, учетные процедуры по отражению таких хозяйственных ситуаций методически обоснованы и приведены (гармонизированы) в соответствии с международными подходами. Но сформированная в системе счетов бухгалтерского учета информация о данном сегменте фактов в предпринимательской деятельности не находит логического представления в формах бухгалтерской отчетности. Это значительно снижает ее значимость, так как именно она позволяет получить достаточное представление о состоянии и тенденциях изменения источников финансирования.

Анализ содержательного наполнения форм бухгалтерской отчетности по представляемой информационной базе об участии государственной поддержки (финансовой и безвозмездной помощи) свидетельствует о том, что в них нет необходимой достаточности представленных данных. Конечно же, условие необходимой достаточности не однозначно. Вопрос об информационной наполняемости форм бухгалтерской отчетности всегда дискуссионен. Но для отражения информационной базы в формах бухгалтерской отчетности субъектов предпринимательства порог достаточности таких данных должен быть увеличен, так как отечественные организации регулярно и в значительных объемах получают государственную поддержку. Это относится к хозяйствующим субъектам всех сфер экономики (промышленность, сельское хозяйство, транспорт). В связи с этим обоснованным является целесообразность более полного информационного наполнения форм бухгалтерской отчетности (отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении собственного капитала). В частности в форме отчета о прибылях и убытках должна найти отражение информация о полученных доходах по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в результате государственной поддержки (финансовой и безвозмездной помощи). Такие данные сформированы в системе счетов бухгалтерского учета (на счетах «Доходы и расходы по текущей деятельности», «Прочие доходы и расходы») (ссылка на План) и они должны быть представлены в отчетности. В противном случае она не выполняет своей цели – не обеспечивает потребностей пользователей информацией о текущем финансовом положении и изменениях в нем за отчетный период. Следует подчеркнуть также, что современные условия хозяйствования в республике характеризуются значимостью взаимоотношений субъектов предпринимательства с государством. Государство, выполняя различные внутренние и внешние условия управления, определяет и правовое регулирование финансово-хозяйственной деятельности субъектов предпринимательства. Поэтому оно является пользователем информационной базы бухгалтерской отчетности, данные которой будут достаточными обеспечить ее аналитические возможности [3]. Это еще раз подтверждает целесообразность усовершенствования содержательной части и структуризации форм бухгалтерской отчетности.

В соответствии с нормативным регулированием в Республике Беларусь формирование финансовых результатов хозяйствования производится в разрезе видов деятельности (текущей, инвестиционной, финансовой), а для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) используется счет 84. На этом счете находит отражение чистая прибыль (чистый убыток) (в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки») и ее распределение только по отдельным направлениям (на выплату дивидендов, доведение величины уставного фонда до величины чистых активов, формирование резервного капитала) [1]. По существу данный счет отражает наличие и распределение чистой прибыли, а также остаток нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Такая информация является важной, но в формах бухгалтерской отчетности она не представлена, что свидетельствует о значительной степени ее агрегирования и невозможности обеспечить управленческие решения собственников достоверными данными об изъятии прибыли, в частности на инвестиционные цели и потребление. Эта информация в настоящее время отсутствует в «Отчете об изменениях собственного капитала». Согласно действующим методическим

рекомендациям изъятие прибыли происходит и по другим каналам, но оно включается в систему исчисления прибыли. К ним относятся такие расходы, как материальная и благотворительная помощь, вознаграждения по итогам работы за год, расходы на проведение различных оздоровительных и культурно-просветительных мероприятий, которые в настоящее время в соответствии с действующим Типовым планом счетов бухгалтерского учета находят отражение на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» [1]. Данные расходы представляют собой отвлечение (изъятие) прибыли и не могут включаться в алгоритм формирования чистой прибыли.

В этой связи представляется целесообразным преобразовать синтетический счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в соответствии с его сущностным содержанием в счет 84 «Распределение (изъятие) прибыли» и структурно представить в разрезе следующих субсчетов: 84-1 «Чистая прибыль (убыток) полученные», 84-2 «Распределение (изъятие) чистой прибыли и покрытие убытков», 84-3 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом на субсчете 84-2 в аналитическом аспекте рекомендуется отражать начисление дивидендов (доходов) учредителям или собственникам, образование резервного капитала за счет прибыли, покрытие убытков организации (доведение уставного фонда до величины чистых активов), покрытие убытков, возникших в результате совместной деятельности товарищей, увеличение уставного капитала организации, прочее изъятие прибыли (отражаемое в настоящее время на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и участвующие в формировании прибыли) (ссылка на План). Субсчет 84-3 будет представлять конечное сальдо по данному счету, на котором в аналитическом аспекте будет отражена нераспределенная прибыль отчетного года и прошлых лет, непокрытый убыток отчетного года и прошлых лет. Такое решение позволит обеспечить информационную наполняемость форм бухгалтерской отчетности. Все изложенное обосновывает целесообразность сформировать структуру отчета о прибылях и убытках субъектов предпринимательства согласно следующим методическим подходам:

- финансовый результат представляется в разрезе видов деятельности. В настоящее время видами деятельности коммерческой организации определены – текущая, инвестиционная, финансовая. При этом конкретизируются следующие составляющие элементы финансового результата – доходы и расходы;

- отражение использования финансового результата (чего нет в настоящее время в действующей форме отчета о прибылях и убытках). Наглядное представление использования финансового результата должно быть в отчетности. Отчет об использовании прибыли должен дополнять отчет о прибылях и убытках. Использование прибыли необходимо представить в разрезе видов отчислений от прибыли (отчисления в резервные фонды, направление части чистой прибыли на выплату дивидендов, увеличение уставного фонда и др.). Информация по использованию прибыли, отраженная в формах отчетности, усиливают ответственность организации и предоставляют кредиторам дополнительную информацию для принятия взвешенных решений по ограничению ее распределения. Данный отчет может быть продолжением отчета о прибылях и убытках, или же быть самостоятельной формой. При этом и в балансе (в разделе «собственный капитал») должно быть представлено использование прибыли.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50

2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности ПОСТАНОВЛЕНИЕ СОВЕТА МИНИСТРОВ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И НАЦИОНАЛЬНОГО БАНКА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ 19 августа 2016 г. № 657/20

3. Папковская, П.Я. Производственный учет в АПК: теория и методология / П.Я. Папковская. – Мн.: ООО «Информпресс», 2001 – 216с.